



**Expte. n° 16010/18 “GCBA s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Pellegrino, Luis y otros c/ GCBA s/ impugnación de actos administrativos”**

**Vistos:** los autos indicados en el epígrafe.

**Resulta:**

1. El Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (en adelante también, GCBA) acude en queja ante el Tribunal (fs. 153/169) contra la resolución denegatoria de su recurso de inconstitucionalidad.

2. En el caso, el Sr. Luis Pellegrino (a quien el Fisco local atribuyó responsabilidad solidaria) y Restaurant Art S.A. promovieron demanda contra el GCBA a efectos de obtener la declaración de nulidad de la resolución n° 449/AGIP/2013, y las precedentes —resolución n° 1541/DGR/2011, que rechazó su recurso de reconsideración contra la resolución n° 1035/DGR/2011, que determinó de oficio a su respecto el impuesto sobre los ingresos brutos (IIBB) y le aplicó una multa por omisión de impuestos— (fs. 1/22 de los autos principales). Los accionantes relataron que desde 1996 Restaurant Art S.A. explotaba un local comercial en la Provincia de Buenos Aires y tributaba el IIBB en esa jurisdicción y que, en 2003, inauguró un local en la Ciudad de Buenos Aires solicitando su inscripción en los distintos tributos. Explicaron que el intento de inscribirse en el Convenio Multilateral (CM) resultó infructuoso por cuanto existían deudas en la jurisdicción provincial (conf. fs. 2) y que habían cumplido con el pago del referido impuesto en la Ciudad. Continuaron relatando que el 31 de marzo de 2005 decidieron cesar con su operación en la CABA y que el 15 de abril de ese año devolvieron el local al locador. Manifestaron que Restaurant Art S.A. había sido intimada en varias oportunidades por el GCBA a inscribirse en el CM pese a constar que ya no desarrollaba actividad en el ámbito de la Ciudad y que, ante esa imposible inscripción se emitió la resolución n° 4906/DGR/2010, liquidando la deuda sobre base presunta y en base a los ingresos totales de Restaurant Art S.A. en la Provincia de Buenos Aires. Afirmó que el fisco tomó como fecha de cese de la actividad enero de 2008, cuando las declaraciones desde el período abril 2005 hasta el anticipo enero 2008 ya demostraban que el movimiento o monto imponible de la empresa en esta Ciudad era de \$ 0, siendo que tales declaraciones “... se presentaron simplemente para aventar cualquier posible infracción formal” (fs. 13 vuelta) Indicó también que la deuda reclamada estaba prescripta, porque la suspensión del plazo de

prescripción establecido en el Código Fiscal por la ley n° 2569 para contribuyentes que no hubieran accedido a sus beneficios era irrazonable.



Contestada la demanda por el GCBA (fs. 87/118), la jueza de primera instancia la rechazó, con costas (fs. 405/406 vuelta).

3. La parte actora apeló y expresó sus agravios (fs. 452/473), cuyo traslado fue contestado por el GCBA (fs. 475/499 vuelta). La Sala I de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo y Tributario —con remisión al dictamen de la Sra. Fiscal ante la Cámara de fs. 503/513— hizo lugar al recurso y revocó la sentencia de primera instancia (fs. 518/521 vuelta).

4. Disconforme, el demandado interpuso recurso de inconstitucionalidad (fs. 537/549 vuelta). Contestado el traslado por la accionante (fs. 556/562 vuelta), la Sala I lo denegó (fs. 564/566). Ello dio lugar a la queja referida en el punto 1 de este relato.

5. Requerido su dictamen, el Fiscal General Adjunto propició el rechazo del recurso de hecho (fs. 210/212 vuelta de la queja).

### **Fundamentos:**

#### **El juez Luis Francisco Lozano dijo:**

De las constancias aportadas por la parte recurrente surge que la Cámara hizo lugar a la demanda, declarando la nulidad de la DO impugnada. El tribunal a quo afirmó, entre otras cosas, que "...la decisión del fisco local tendiente a calcular el ISIB respecto de la actora sobre base presunta y teniendo en cuenta la totalidad de sus ingresos no se encuentra sustentado en los hechos y antecedentes que le sirvieron de causa y en el derecho aplicable, de lo que se sigue que resulte nula de nulidad absoluta..." (fs. 126 vuelta, del dictamen del fiscal al que la Cámara remite). Con ello pudo venir a decir que el fisco local había excedido sus facultades al gravar los ingresos obtenidos por el contribuyente en otras jurisdicciones, en virtud del principio de territorialidad en el ISIB. También puede leerse que, para la Cámara, resultaba arbitrario el criterio del fisco de estimar que los ingresos de la parte actora por las ventas en su local gastronómico de la CABA para los períodos debatidos debían ser de la misma magnitud que los que había declarado en la Provincia de Buenos Aires por la actividad de los locales allí ubicados. Ninguna de esas lecturas posibles viene discutida por el GCBA. Afirma que "...ante la falta de inscripción de la aquí actora en el Régimen de Convenio Multilateral, debe tributar en todas las jurisdicciones en las que se encuentra inscripta como contribuyente local, aplicando como base imponible TODOS sus ingresos..." (fs. 158 vuelta, la mayúscula pertenece al

original). Sin embargo, no dedica esfuerzo alguno a desvirtuar lo dicho por la Cámara, en cuanto sostuvo que no se encontraba facultado para gravar al contribuyente como uno local considerando en la base imponible ingresos obtenidos en otras jurisdicciones. Tampoco ofrece elementos objetivos que indiquen que la Cámara pudo haber errado al tener por no validada la presunción adoptada. En suma, el recurso no muestra la arbitrariedad que imputa a la sentencia recurrida.

Por lo dicho, corresponde rechazar al queja del GCBA.

### **La jueza Marcela De Langhe dijo:**

1. La queja presentada por el GCBA cumple los requisitos formales exigidos por la ley nº 402, pero no puede prosperar pues no logra rebatir el auto denegatorio del recurso de inconstitucionalidad, en cuanto predicó la inexistencia de un genuino caso constitucional.

2. El GCBA, en sus recursos de inconstitucionalidad y queja, propone principalmente dos líneas argumentales tendientes a rebatir la sentencia de Cámara, que admitió la demanda y declaró la nulidad de la determinación de oficio cuestionada:

1) por un lado, defiende el criterio del ente recaudador en cuanto decidió gravar la totalidad de los ingresos percibidos por el contribuyente, sin perjuicio de que —conforme la documentación presentada en el procedimiento tributario— dichos ingresos habrían sido generados por la actividad gastronómica realizada en un local de la provincia de Buenos Aires durante los períodos fiscales controvertidos. Sostiene que ello obedece a que el accionante no se inscribió en el sistema del Convenio Multilateral, por lo que debía ser tratado como un contribuyente local y pagar ISIB sobre la base imponible de todos los ingresos generados por su actividad, sin que pueda beneficiarse con la aplicación de normas y coeficientes del Convenio Multilateral a los fines de reducir la base imponible sobre la que debía tributar. Y critica el dictamen fiscal —al que se remitió la sentencia de Cámara— en cuanto aplicó normas del Código Fiscal t.o. 2010 (arts. 9 y 204) y del Convenio Multilateral (arts. 1 y 2) que —según su criterio— se refieren exclusivamente a los contribuyentes inscriptos en el Convenio Multilateral, pues el contribuyente de autos decidió estar excluido de dicho beneficio.

2) Por el otro, considera que la determinación sobre base presunta estuvo correctamente realizada, ya que ese tipo de procedimiento no responde a un carácter objetivo —esto es, si se aportó o no documentación— pues puede existir documental pero ser insuficiente o inidónea para arribar a un resultado sobre base cierta. Además, dijo que la determinación



Expte. n° 16010/18

sobre base presunta puede relacionarse con los hechos alegados por los contribuyentes y no sólo con la medición de la base imponible, y en este caso existía discordancia respecto de la efectiva fecha de cese de actividades, por lo que para dilucidar dicha cuestión la Administración tuvo que guiarse en base a indicios.

Como podemos apreciar, la discusión propuesta por el recurrente versa sobre la interpretación de los hechos de la causa y la aplicación de normativa infraconstitucional (contenida en el Código Fiscal y el Convenio Multilateral), cuestiones que resultan ajenas al ámbito cognoscitivo del recurso extraordinario local. Y es que, para dilucidar si la determinación de oficio debía realizarse sobre base cierta o presunta, y si era correcta la base imponible adoptada por el fisco local, debe aplicarse la normativa mencionada y analizarse la actividad desarrollada por el contribuyente, su alcance temporal y la documentación presentada en el procedimiento tributario, todas ellas cuestiones de hecho, prueba y derecho infraconstitucional que corresponde ponderar —como regla— a las instancias de mérito.

3. Asimismo, el GCBA no demostró que resulte insostenible la sentencia de Cámara, pues los planteos del recurrente fueron oportunamente analizados y desestimados por la Cámara en su sentencia.

En tal sentido, el dictamen fiscal al que remite dicho pronunciamiento consideró que *"... la omisión de la aquí recurrente en anotarse en el CM no autoriza a violentar el principio de realidad económica ni a alterar el sustento territorial del ISIB, ni menos aun a gravar actividades económicas que no se desarrollan en el ámbito territorial de la Ciudad de Buenos Aires ..."*, y que *"... la decisión adoptada implicó en los hechos la apropiación de base imponible correspondiente a otra jurisdicción, en claro exceso en el ejercicio de la potestad tributaria de que goza la CABA ..."* (fs. 127 vta. y 128 de la queja). Y, en lo referido a la forma en que se practicó la determinación de oficio de autos, sostuvo que *"... no encuentro motivos que justifiquen la adopción por parte de la Administración del método presuntivo de determinación de oficio. // En efecto, el relevamiento de las actuaciones administrativas arroja que el contribuyente proporcionó toda la documentación que le fue solicitada por el inspector actuante, no habiéndose ocultado o retaceado información. Más allá de que efectivamente incumplió la intimación a inscribirse en el CM, la deuda determinada fue calculada en base exclusivamente a información que había proporcionado el contribuyente, no surgiendo de las actuaciones administrativas que la inspección haya tenido en cuenta algún otro dato, o que haya obtenido información adicional de cualquier otra fuente"* (fs. 129 de la queja).

Estos y los restantes fundamentos contenidos en la decisión judicial cuestionada, más allá de su acierto o error, lucen suficientes y permiten descartar la existencia de un supuesto de arbitrariedad de sentencia que justifique la apertura del presente recurso.

4. Por estos motivos, y los concordantemente expuestos por el Dr. Lozano en su voto, considero que debe rechazarse la queja del GCBA.

**El juez Santiago Otamendi dijo:**

Adhiero al voto de la jueza Marcela De Langhe (considerandos 1º a 3º), por compartirlo en lo sustancial.

**La juez Inés M. Weinberg dijo:**

Si bien voto por admitir formalmente la queja interpuesta, comparto los fundamentos expuestos por mi colega el Dr. Luis Lozano para rechazar el recurso de inconstitucionalidad deducido por el GCBA, con costas al vencido (art. 62, CCAyT).

**La jueza Alicia E.C. Ruiz dijo:**

1. La queja del GCBA fue presentada en tiempo y forma y satisface la carga de fundamentación que prescribe el artículo 32 de la ley n° 402, por lo que debe ser formalmente admitida.

2. El recurso de inconstitucionalidad del Gobierno ha sido interpuesto en tiempo y forma contra el pronunciamiento definitivo del tribunal superior de la causa, y quien recurre goza de legitimación y capacidad procesal.

3. Ante todo, conviene recordar los antecedentes del caso.

Restaurant Art S.A. y el Sr. Luis Pellegrino (a quien el fisco local atribuyó responsabilidad solidaria) promovieron demanda contra el GCBA a fin que se declare la nulidad de la resolución n° 449/AGIP/2013 que, en cuanto aquí importa, determinó diferencias en el impuesto sobre los ingresos brutos ("ISIB") por los anticipos 12/2003, 1 a 12/2004, 1 a 12/2005, 1 a 12/2006, 1 a 12/2007 y 1/2008 por \$ 306.645, 40 y le impuso una multa por omisión de \$ 245.316,30. También solicitaron la declaración de nulidad de las resoluciones que precedieron sobre el mismo tema a la resolución n° 449/AGIP/2013.

En su demanda, en lo aquí relevante, la parte accionante afirmó que:



Expte. n° 16010/18

(i) desde 1996 Restaurant Art S.A. explota un local comercial en la Provincia de Buenos Aires por el que tributa el impuesto sobre los ingresos brutos en esa jurisdicción;

(ii) en el año 2003 solicitó la habilitación de un local sito en la calle Honduras 5799 de la Ciudad de Buenos Aires, que fuera inaugurado el 1/2/2003;

(iii) intentó inscribirse en el Convenio Multilateral pero dada la existencia de deudas en la Provincia de Buenos Aires, no pudo hacerlo;

(iv) el 31/3/2005 decidió cesar su actividad en la Ciudad, motivo por el cual devolvió el inmueble al locador;

(v) con posterioridad, el GCBA la intimó a inscribirse en el Convenio Multilateral pese a que ya no desarrollaba actividad alguna en la Ciudad;

(vi) el 03/08/2010 la Dirección General de Rentas emitió un informe final de inspección detallando la liquidación del ISIB con sustento en la documentación que se le exhibió en el ámbito de la Provincia de Buenos Aires;

(vii) el 1/11/2010 se la intimó nuevamente a inscribirse en el Convenio Multilateral "bajo apercibimiento de gravar la totalidad de los ingresos bajo el número de inscripción como contribuyente local";

(viii) al no poder inscribirse en el Convenio Multilateral porque su actividad en la Ciudad había cesado 5 años antes, se dictó la resolución nro. 4906/2010 que determinó sobre base presunta el tributo adeudado en base a los ingresos totales de la empresa en la Provincia de Buenos Aires;

(ix) tanto su descargo como su recurso de reconsideración fueron rechazados, extendiéndose la responsabilidad solidaria al Presidente de la sociedad (resoluciones nros. 1035/DGR/2011 y 1541/DGR/2011);

(x) mediante resolución nro. 449/AGIP/2013 se hizo lugar parcialmente a su recurso jerárquico, admitiéndose la improcedencia del reclamo desde el 1/1/2008, fecha en la que el Fisco consideró que cesó la actividad de la contribuyente, pero ratificándose el resto de las sumas supuestamente adeudadas en concepto de capital, intereses y multa.

La jueza de primera instancia rechazó la demanda, con costas.

Apelada esa decisión por la parte actora, la Sala I de la Cámara en lo Contencioso Administrativo y Tributario de la Ciudad —por remisión al dictamen fiscal— revocó el fallo de grado y declaró la nulidad de la resolución n° 449/AGIP/2013 y de sus antecesoras. En el dictamen Fiscal al que se remitió el *a quo*, se concluyó que los actos administrativos atacados resultaban nulos toda vez que (i) el Fisco no estaba habilitado para considerar dentro de la base imponible los ingresos generados en la jurisdicción de la Provincia de Buenos Aires y (ii) no se expusieron las razones que llevaron a la AGIP a recurrir al método de determinación sobre base presunta. Por lo demás, la Fiscal señaló que la Ciudad debió haber

aplicado las normas del Convenio Multilateral para practicar la determinación de deuda.

Contra la sentencia de la Sala I, el Gobierno dedujo el recurso de inconstitucional en tratamiento.

4. El recurrente plantea que la Cámara violó el principio de legalidad al obligarlo a aplicar las normas del Convenio Multilateral a un sujeto no inscripto en ese régimen.

Entiendo que la decisión de la Sala I no obliga al GCBA a aplicar las normas del Convenio Multilateral al contribuyente de autos.

El pronunciamiento atacado, en su parte resolutive, declaró la nulidad de la resolución n° 449/AGIP/2013. Ello, por dos motivos. El primero, porque en la determinación practicada se tuvieron en cuenta los ingresos de la empresa generados fuera de la Ciudad, es decir, se alteró el sustento territorial del impuesto sobre los ingresos brutos, apropiándose de base imponible correspondiente a otra jurisdicción. En este orden de ideas, en el dictamen Fiscal al que remitió la Cámara se explicó que la intimación cursada a Restaurant Art S.A. a inscribirse en el Convenio Multilateral bajo apercibimiento de considerar todos los ingresos de la contribuyente como base imponible para el cálculo del ISIB carece de sustento normativo que la avale. En efecto, en ninguno de los actos administrativos cuestionados en autos se menciona cuál es la norma que autorizaba a proceder de ese modo.

La segunda razón que tuvo la Cámara para declarar la nulidad de los actos administrativos impugnados fue la falta de expresión en aquéllos de los fundamentos por los cuales se recurrió al método de determinación sobre base presunta.

En otras palabras, la Sala I declaró la nulidad de la resolución n° 449/AGIP/2013 por alterar el sustento territorial del impuesto sobre los ingresos brutos y por carecer el acto de causa en cuanto a la utilización del método presuntivo de determinación.

Hasta aquí, no se observa que el decisorio de fs. 518/521 vuelta hubiera lesionado precepto constitucional alguno.

Ahora bien, en lo relativo al agravio del GCBA, el fallo dictado por la Cámara no lo obliga a practicar una nueva determinación aplicando el Convenio Multilateral.

La Sala I se limitó a declarar la nulidad de la determinación impugnada en autos. En el dictamen Fiscal al que se remitió el *a quo* se señaló que, en su caso, la Administración deberá iniciar un nuevo proceso determinativo ajustado a derecho. Y en sus fundamentos, la Fiscal expresó que debió aplicarse el Convenio Multilateral. Pero esto último no formó parte del dispositivo de la sentencia recurrida. Por lo tanto, mal podría el Tribunal dejar sin efecto el decisorio de la Cámara cuando la declaración de nulidad allí resuelta no se presenta como irrazonable, ni arbitraria, ni violatoria de



Expte. n° 16010/18

ningún principio o garantía constitucional. En la medida en que en la parte dispositiva de la sentencia no se incluye una condena a practicar una nueva determinación en sede administrativa aplicando el Convenio Multilateral, no podría el Tribunal revocar el fallo resistido.

5. Sin perjuicio de lo señalado en el punto anterior, a modo de *óbiter dictum*, quiero destacar que la Fiscal de Cámara erró al afirmar que el demandado debió haber aplicado el Convenio Multilateral. Ello, por varias razones.

En primer lugar, porque la empresa no estaba obligada a inscribirse en el Convenio Multilateral que, en definitiva, es un régimen pensado en beneficio de los contribuyentes para evitar la doble o múltiple imposición cuando se tiene actividad en dos o más jurisdicciones.

En segundo término, porque el argumento de la Fiscal soslaya el artículo 1 del Convenio Multilateral en el que se establece como requisito para su operatividad, que la actividad desarrollada por el contribuyente en dos o más jurisdicciones debe constituir un proceso único, económicamente inseparable. En el dictamen de fs. 503/513 no se alude a la referida norma y, por ende, tampoco se analiza si en el caso se da o no el presupuesto mencionado. Esto cobra mayor relevancia cuando la propia empresa en su apelación negó que su actividad en la Ciudad de Buenos Aires y en la Provincia de Buenos Aires se tratara de un proceso único, económicamente inseparable.

No obstante lo expuesto, como lo subrayé *supra*, el señalamiento de la Fiscal en punto al Convenio Multilateral no integró la parte dispositiva de la sentencia de la Cámara, es decir, no se condenó al GCBA a practicar una nueva determinación aplicando ese plexo normativo (y tampoco hubiera podido hacerse ello sin alterar los límites del proceso de impugnación de acto administrativo). En consecuencia, el agravio del recurrente debe ser rechazado.

6. Por otra parte, el GCBA objeta que se declarara la nulidad de la resolución n° 449/AGIP/2013 por haberse efectuado sobre base presunta.

En este punto, las manifestaciones del Gobierno no consiguen desvirtuar el análisis de la fundamentación de los actos administrativos que dieron origen a la demanda de autos efectuado por la Cámara. Se trata de una cuestión vinculada con la evaluación de los hechos, la prueba y la normativa infraconstitucional aplicable y la Ciudad no demuestra que esa evaluación, en el caso, lesione algún derecho o garantía constitucional.

7. Por lo expuesto, voto por admitir formalmente la queja y rechazar el recurso de inconstitucionalidad deducido por el GCBA, con costas al vencido (art. 62, CCAyT).

Por ello, emitido el dictamen del Fiscal General Adjunto, por mayoría,

**el Tribunal Superior de Justicia  
resuelve:**

**1. Rechazar** la queja interpuesta por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

**2. Mandar** que se registre, se notifique y, oportunamente, se devuelva la queja junto al principal al tribunal remitente.

La sentencia se dicta en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.



---

TRIBUNAL SUPERIOR  
DE **JUSTICIA**  
CIUDAD AUTÓNOMA DE BUENOS AIRES

---